



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10875.908187/2009-01  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-002.618 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de maio de 2014  
**Matéria** COFINS - ICMS NA BASE DE CALCULO  
**Recorrente** SUPERMERCADOS IRMÃOS LOPES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

Ementa:

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -**

DIREITO DE DEFESA. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO DE PRODUZIR PROVAS APÓS MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE EM DESPACHOS AUTOMATIZADOS DE INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO..

Necessário resguardar o direito de defesa quando o contribuinte demonstrar não compreensão suficiente dos motivos da notificação ou autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, POR MAIORIA ANULOU O PROCESSO A PARTIR DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. VENCIDOS OS CONSELHEIROS ROBSON BAYERL E JULIO RAMOS.

JULIO CESAR ALVES RAMOS - Presidente.

RELATOR ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA - Relator.

EROS NOGUEIRA - Redator designado.

**EDITADO EM: 10/08/2014**

Documento assinado digitalmente conforme Decreto nº 6.232, de 2006  
Autenticado digitalmente em 20/08/2014 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 20/08/2014 por ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 02/09/2014 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 12/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JULIO CESAR ALVES RAMOS (PRESIDENTE), ROBSON JOSE BAYERL, CLAUDIO MONROE MASSETTI, JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, ELOY EROS DA SILVA NOGUEIRA, ANGELA SARTORI

## Relatório

Originalmente, este processo tem como objeto declaração de compensação DCOMP com base em credito de COFINS do período de apuração 01-2005 que o contribuinte acredita ter direito.

Vem para apreciação deste Conselho por Recurso Voluntário contra decisão que não acolheu essa Declaração de Compensação (DCOMP) e que o recorrente entende se tratar de questão cujo fundamento reside na exclusão do ICMS da base de cálculo das Contribuições PIS e Cofins.

Indeferida a pretensão por meio de despacho decisório eletrônico, a contribuinte alegou o seguinte na Manifestação de Inconformidade, conforme o relatório da DRJ que reproduzo:

*A ilegalidade/inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. O conceito constitucional de faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, que consiste apenas no produto da venda de mercadorias e/ou serviços.*

*O valor do ICMS não constitui receita dessas modalidades, mas sim receita dos estados, caracterizando-se, pois, como imposto indireto que apenas transita por seu patrimônio. Considerar que tal imposto integra a base de cálculo daquelas contribuições é alterar o conceito de faturamento definido pelo Direito Privado, ofendendo-se, pois, o art. 110 do Código Tributário Nacional. Também a Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 2008, não pode dar suporte à tal inclusão, pois, por um lado, como dito, o ICMS não compõe o conceito de faturamento, e, por outro, ela não pode validar ato legal editado anteriormente à sua vigência;*

*• A própria Administração Pública reconhece que o valor recolhido a título de ICMS não integra o faturamento. Sempre que qualquer contribuinte ajuizar ação objetivando repetição de indébito daquele imposto, a Fazenda Pública Estadual competente invocará em sua defesa a aplicação do art. 166 do Código Tributário Nacional, sustentando que o pedido do contribuinte não pode ser acolhido em razão de ele atuar apenas como intermediário da arrecadação do ICMS, pois o imposto seria pago efetivamente pelo adquirente final do produto. Assim, numa interpretação contraria sensu daquele dispositivo legal, não pode a União considerar como receita bruta da recorrente o valor do ICMS;*

*• Há afronta ao princípio constitucional da capacidade contributiva, pois embora atue como sujeito passivo de diversas relações jurídicas tributárias, não o é nas relações que envolve o contribuinte final e o*

*Fisco Estadual, não detendo, assim, capacidade contributiva sobre receitas auferidas pelo Erário;*

- *Aplica-se ao caso, por analogia, o estabelecido no art. 212, §1º, da Constituição Federal. Dessa forma, não se pode exigir PIS e Cofins sobre valores transferidos ao Fisco Estadual;*

- *O atual posicionamento do Supremo Tribunal Federal na apreciação do RE nº 240.785MG, que trata de matéria idêntica presente, corrobora todos os argumentos aqui suscitados. Observe-se que já foram prolatados seis votos em favor dos contribuintes e apenas um contra. Assim, é notório que deverá ser reformado o Despacho Decisório ora recorrido, para que seja aplicado ao caso o atual posicionamento daquele Tribunal.*

*Ao final, requer:*

- *a reforma do Despacho Decisório, para homologação da compensação realizada;*
- *produção de todas as modalidades de prova admitidas em direito, sob pena de cerceamento de direito de defesa;*
- *sejam as intimações realizadas pessoalmente ou via Correios em nome da própria interessada, bem como em nome dos advogados.*

A DRJ manteve o indeferimento por interpretar que o ICMS integra, sim, a base de cálculo das duas Contribuições. A Ementa do Acórdão 05-30716 ficou assim redigida

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005*

**DIREITO CREDITORIO. ONUS DA PROVA.**

*É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.*

**APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.**

*As provas documentais devem ser apresentadas no momento da impugnação, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005*

**COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.**

*Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.*

**PIS. COFINS. BASE DE CALCULO. ICMS.**

*O valor do ICMS integra a base de cálculo do PIS e da Cofins.*

No Recurso Voluntário, o contribuinte insiste na compensação, repisando alegações da Manifestação de Inconformidade. E acresce que houve cerceamento à ampla defesa e ao contraditório quando a Delegacia de Julgamento lhe negou produção de provas por entender que esse direito estava precluso.

**É o relatório**, elaborado a partir do processo digitalizado.

## **Voto**

Conselheiro Relator Eloy Eros da Silva Nogueira

Conselheiro Relator Eloy Eros da Silva Nogueira.

O recurso é tempestivo, atendendo aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, entendo que houve o cerceamento à ampla defesa e ao contraditório, como alega o recorrente. Observo que a notificação inicial da não homologação tem sua origem em procedimento realizado automaticamente por sistema informatizado de controle dos pedidos de compensação. O conteúdo desse ato administrativo deve ser considerado suficiente para que o peticionário possa se capacitar a, não só manifestar sua inconformidade, mas desenvolver seus argumentos. Parece-me que não é caso, pois a intimação informa que o pedido de compensação não foi aceito pela insuficiência de crédito, enquanto que o contribuinte em sua manifestação de inconformidade se centra exclusivamente em discutir a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS da COFINS. Vejamos o texto da notificação:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: R\$ 131.144,52. •  
Valor do crédito original reconhecido: R\$ 967,01 •,

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima\*, identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados; mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível 'inferior ao crédito 'pretendido' .

insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.:

Diante do exposto. HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados para pagamento até 30/10/2009.

A Respeitável 1<sup>a</sup> Turma de Julgamento de Campinas ressaltou essa situação ao registrar que o contribuinte transbordou o motivo da decisão de não homologação para adentrar o motivo do próprio direito creditório, trecho que reproduzo a seguir. Sublinho ademais que os Julgadores informam que o motivo da não homologação seria saldo não disponível e que isso seria o mesmo que não haver crédito líquido e certo.

Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito utilizado na compensação declarada existia apenas em parte. Por conseguinte, não havia saldo disponível (é dizer, não havia crédito líquido e certo) para suportar integralmente a nova extinção, desta vez por meio de compensação. Daí a homologação parcial.

Registre-se que somente créditos líquidos e certos são passíveis de compensação, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Em sede de manifestação de inconformidade a interessada, para além de contestar a vinculação parcial do pagamento a débito anterior, avança a questão, expondo as razões pelas quais entende que parte do recolhimento seria indevida.

Ou seja, o litígio administrativo ultrapassa a questão da vinculação recolhimento e se instaura sobre a própria razão de formação do apontado direito creditório invocado pela contribuinte. Assim instalada a discussão, o sucesso da contribuinte em ver homologada a compensação declarada nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito.

Veja-se que a manifestação de inconformidade embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documental.

Alega a contribuinte que teria direito à excluir da base de cálculo PIS e da Cofins o valor do ICMS, porque ilegal/inconstitucional essa inclusão. (grifos nossos)

Em suas ponderações finais, a Turma Julgadora explicou o porquê decidia não atender a produção de provas, como segue, *in verbis*:

Não obstante, diga-se que mesmo se houvesse previsão legal para excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins o valor do ICMS, a compensação destes autos não seria passível de homologação.

Isso porque a contribuinte não trouxe aos autos a documentação comprobatória de seu direito creditório, quais sejam, documentos de sua escrituração contábil demonstrando os valores da base de cálculo daquelas contribuições efetivamente pagas e os valores que pretenderia excluir.

Demais disso, ela veicula como direito creditório na DCOMP destes autos o valor integral do Darf recolhido para a contribuição social do período de apuração em questão.

Ora, ao pretender excluir o valor do ICMS da base de cálculo dessas contribuições, apenas uma parte do valor recolhido ser indevida, e não todo ele. Mais uma vez, indispensável a comprovação desse direito creditório.

Em se tratando de uma relação processual probatória, os procedimentos de compensação exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir. Não existe, propriamente, a obrigação de provar, senão com o risco de que, em não se cumprindo o ônus probatório, venha a se ter a não-homologação das compensações efetuadas.

E, nos termos do art. 16 do decreto nº 70.235, de 1972, as provas documentais devem ser apresentadas pelos contribuintes no momento da manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade. Incabível, portanto, deferir o pedido de produção posterior provas.

Dessa forma, não comprovada a liquidez e certeza do direito creditório veiculado na compensação destes autos, não cabe reforma do Despacho Decisório. (grifos nossos)

Apesar da decisão de 1<sup>a</sup> Instância não ter agredido a legislação que rege a matéria e não ter subtraído do interessado a possibilidade de continuar a defesa de seus interesses, direitos e ideias no prosseguimento do contraditório nas instâncias superiores e de apresentar suas alegações e elementos de prova, entendo que, essencialmente, houve supressão de condições de defesa e de contraditamento, pois me parece evidente que, neste caso, o contribuinte não compreendeu o motivo central do indeferimento. Permitir a produção de provas, em situações como essa, concorre para respeitar os princípios da ampla defesa e do contraditório, bem como os princípios que regem os atos da administração pública. Portanto, proponho que seja acolhida a preliminar e devolvido o processo para que o contribuinte possa apresentar provas e submetê-las à apreciação da 1<sup>a</sup> instância.

---

Relator      Eloy      Eros      da      Silva      Nogueira      -      Relator

CÓPIA